

Vittorio Cassone

DIREITO TRIBUTÁRIO

24^a Edição

SÃO PAULO
EDITORA ATLAS S.A. – 2014

© 1985 by Editora Atlas S.A.

1. ed. 1985; 2. ed. 1990; 3. ed. 1991; 4. ed. 1992; 5. ed. 1993;
6. ed. 1993; 7. ed. 1994; 8. ed. 1995; 9. ed. 1996; 10. ed. 1997;
11. ed. 1999; 12. ed. 2000; 13. ed. 2001; 14. ed. 2002; 15. ed. 2003;
16. ed. 2004; 17. ed. 2006; 18. ed. 2007; 19. ed. 2008; 20. ed. 2009;
21. ed. 2010; 22. ed. 2011; 23. ed. 2012; 24. ed. 2014



Capa: Marcio Henrique Medina
Composição: Lino-Jato Editoração Gráfica

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Cassone, Vittorio

Direito tributário: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência. Vittorio Cassone; prefácio de Ives Gandra da Silva Martins – 24. ed. – São Paulo : Atlas, 2014.

ISBN 978-85-224-8617-5
ISBN 978-85-224-8618-2 (PDF)

1. Brasil – Constituição (1988) 2. Direito tributário 3. Direito tributário – Brasil 4. Impostos – Brasil 5. Impostos – Jurisprudência – Brasil I. Martins, Ives Gandra da Silva, 1935 – I. Título.

95-0021
CDU-34:336.2(81)

Índices para catálogo sistemático:

1. Brasil : Direito tributário 34:336.2(81)
2. Brasil : Impostos : Direito tributário 34:336.2(81)

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio. A violação dos direitos de autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Depósito legal na Biblioteca Nacional conforme Lei nº 10.994,
de 14 de dezembro de 2004.

Impresso no Brasil/Printed in Brazil



Editora Atlas S.A.
Rua Conselheiro Nébias, 1384
Campos Elísios
01203 904 São Paulo SP
011 3357 9144
atlas.com.br

983650

Sumário

Prefácio, xvii

PARTE GERAL – FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 1

1 INTRODUÇÃO AO DIREITO TRIBUTÁRIO, 3

- 1.1 Introdução, 3
 - 1.1.1 Sistema jurídico-tributário, 3
- 1.2 Finalidade do Estado, 5
- 1.3 Atividade financeira do Estado, 5
- 1.4 Tributo e tributarista, 6
- 1.5 Noções de direito: relação jurídica e não jurídica, 7
- 1.6 Direito objetivo e direito subjetivo, 8
- 1.7 Direito tributário no quadro geral do direito e suas relações, 9
- 1.8 Direito tributário: delimitação do campo de Atuação e o CTN, 12
 - 1.8.1 Código Tributário Nacional, 13
- 1.9 Direito tributário: fundamento constitucional, 13
- 1.10 Federação e administração pública federal, 14
- 1.11 Questionário, 18

2 FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO, 19

- 2.1 Considerações preliminares, 19
 - 2.1.1 Atos normativos: aspectos gerais, 20
 - 2.1.2 Atos normativos objeto de regulamentação, 21
- 2.2 Produção originária de normas¹, 22
- 2.3 Produção derivada ou decorrente, 22
- 2.4 Fontes do direito tributário, 23
- 2.5 Fontes formais primárias, 23
 - 2.5.1 Constituição Federal: supremacia, 23
 - 2.5.2 Emendas à Constituição, 25

- 2.5.3 Lei complementar e lei ordinária: a questão da hierarquia, 26
- 2.5.4 Leis ordinárias, 26
- 2.5.5 Leis delegadas, 27
- 2.5.6 Medidas provisórias, 27
 - 2.5.6.1 Medida provisória com força de lei, 27
 - 2.5.6.2 Relevância e urgência, 28
 - 2.5.6.3 Exame prévio, 29
 - 2.5.6.4 O art. 246 da CF, 29
 - 2.5.6.5 Medidas Provisórias editadas anteriormente à EC nº 32, 29
- 2.5.7 Decretos legislativos, 30
 - 2.5.7.1 O art. 98 do CTN e os tratados internacionais, 30
- 2.5.8 Resoluções, 33
- 2.6 Fontes formais secundárias, 33
 - 2.6.1 Decretos e regulamentos, 33
 - 2.6.2 Instruções ministeriais, 34
 - 2.6.3 Circulares, ordens de serviço e outros da mesma natureza, 34
 - 2.6.4 Normas complementares – art. 100 do CTN, 35
- 2.7 Legalidade e ilegalidade, 36
- 2.8 Inconstitucionalidade formal e material, 36
- 2.9 Questionário, 37
- 3 TRIBUTO E SUA CLASSIFICAÇÃO, 38
 - 3.1 Tributo – definição, 39
 - 3.2 Efeitos decorrentes da EC nº 8/77, 41
 - 3.3 Tributo vinculado e não vinculado, 41
 - 3.4 Tributo – classificação dada pelo STF, 43
 - 3.5 Tributo – nossa classificação, 44
 - 3.6 CTN, art. 4º – destinação da receita, 44
 - 3.7 Impostos – classificação, 45
 - 3.7.1 Imposto pessoal, 46
 - 3.7.2 Imposto real, 46
 - 3.7.3 Imposto direto, 46
 - 3.7.4 Imposto indireto, 47
 - 3.7.5 Imposto proporcional, 47
 - 3.7.6 Imposto progressivo, 47
 - 3.7.7 Imposto fixo, 49
 - 3.7.8 Imposto monofásico, 50
 - 3.7.9 Imposto plurifásico, 50
 - 3.7.10 Imposto cumulativo, 50
 - 3.7.11 Imposto não cumulativo, 50
 - 3.7.12 Imposto nominado (expresso na CF), 50

- 3.7.13 Imposto inominado (residual), 51
- 3.7.14 Imposto regulatório (extrafiscal), 51
- 3.7.15 Imposto seletivo, 51
- 3.7.16 Imposto adicional, 51
- 3.8 Taxas, 52
 - 3.8.1 Exercício do poder de polícia, 53
 - 3.8.2 Utilização efetiva de serviços públicos, 54
 - 3.8.3 Utilização potencial de serviços públicos, 55
 - 3.8.4 Taxa e Preço Público: distinção, 56
 - 3.8.5 Pedágio: natureza jurídica, 57
- 3.9 Contribuição de melhoria, 58
- 3.10 Contribuições sociais gerais, 60
 - 3.10.1 Contribuições sociais destinadas à Seguridade Social – Regime tributário, 61
 - 3.10.1.1 Capacidade para arrecadar da SRF e do INSS, 61
 - 3.10.2 Contribuição de intervenção no domínio econômico, 62
 - 3.10.3 Contribuições corporativas, 62
 - 3.10.4 Serviço social sindical, 62
 - 3.10.5 Contribuição para custeio do serviço de iluminação pública, 63
- 3.11 Parafiscalidade, 63
- 3.12 Empréstimos compulsórios, 65
- 3.13 Jurisprudência, 66
- 3.14 Questionário, 68
- 4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS, 69
 - 4.1 Poder, competência e capacidade, 69
 - 4.2 Princípio da legalidade tributária, 71
 - 4.2.1 Tipo tributário fechado, 72
 - 4.2.2 Emenda Constitucional pode instituir tributo, 72
 - 4.2.3 O Decreto e a delegação legislativa, 72
 - 4.2.3.1 Delegação e obrigação acessória, 75
 - 4.3 Princípio da igualdade tributária, 77
 - 4.3.1 A doutrina, 78
 - 4.3.2 A jurisprudência do STF, 84
 - 4.4 Princípio da capacidade econômica, 86
 - 4.5 Princípio da capacidade contributiva, 90
 - 4.5.1 Princípio da capacidade contributiva na Itália, 94
 - 4.6 Princípio da solidariedade social, 95
 - 4.7 Princípio da irretroatividade da lei, 98
 - 4.8 Princípio da anterioridade anual e nonagesimal da lei, 99
 - 4.8.1 Anterioridade e Medida Provisória, 101

- 4.8.2 O artigo 246 da CF, 102
- 4.9 princípio (técnica) da não cumulatividade, 102
- 4.10 Princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, 107
- 4.11 Confisco, 108
 - 4.11.1 Jurisprudência, 111
- 4.12 Princípio da anualidade, 111
- 4.13 Questionário, 113
- 5 INCIDÊNCIA, NÃO INCIDÊNCIA, IMUNIDADE, ISENÇÃO E ALÍQUOTA ZERO, 114
 - 5.1 Introdução, 114
 - 5.2 Incidência, não incidência, imunidade e isenção – conceitos, 114
 - 5.3 Imunidade, incidência e não incidência – exemplos, 118
 - 5.4 Isenção e não incidência – exemplos, 121
 - 5.5 Isenção e alíquota zero – distinção, 123
 - 5.5.1 Isenção e Redução de Alíquota – distinção, 126
 - 5.6 Imunidade e isenção – espécies, 127
 - 5.7 Imunidade – art. 150, VI, “c”, 128
 - 5.7.1 Imunidade de jurisdição – Estado estrangeiro, 129
 - 5.7.2 Ministro de confissão religiosa, 129
 - 5.8 Questionário, 129
- 6 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E FATO GERADOR, 130
 - 6.1 Obrigação tributária, 130
 - 6.1.1 Considerações preliminares, 130
 - 6.1.2 Definição, 131
 - 6.2 Hipótese de incidência, 132
 - 6.2.1 Conceito, 132
 - 6.2.2 Aspectos, 132
 - 6.2.3 Base de cálculo, 133
 - 6.3 Fato gerador, 136
 - 6.3.1 Conceito, 136
 - 6.3.2 Fato gerador no CTN, 136
 - 6.4 Questionário, 140
- 7 VIGÊNCIA, EFICÁCIA, APLICAÇÃO, INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, 141
 - 7.1 Introdução, 141
 - 7.2 Vigência, eficácia e aplicação da legislação tributária, 141
 - 7.3 Interpretação e integração da legislação tributária, 142
 - 7.3.1 Generalidades, 142
 - 7.3.2 Métodos de interpretação, 143
 - 7.3.3 Antinomias: critérios para solução, 144

- 7.3.4 Regras de interpretação no CTN, 145
- 7.4 Questionário, 151
- 8 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, 152
 - 8.1 Noções introdutórias, 152
 - 8.2 Responsabilidade tributária em sentido estrito, 153
 - 8.2.1 Responsabilidade tributária por substituição, 153
 - 8.2.2 Responsabilidade tributária por sucessão, 158
 - 8.2.3 Responsabilidade tributária solidária, 158
 - 8.3 Responsabilidade por infrações, 159
 - 8.3.1 Retroatividade benigna em penalidades, 160
 - 8.3.2 Denúncia espontânea e confissão de débito – CTN, art. 138, 161
 - 8.4 Multa, juros e correção monetária: conceito, 162
 - 8.4.1 Multa fiscal e multa administrativa: distinção, 164
 - 8.5 Responsabilidade tributária no fato gerador futuro, 164
 - 8.6 Questionário, 166
- 9 CRÉDITO TRIBUTÁRIO, 167
 - 9.1 Introdução, 167
 - 9.2 Constituição do crédito tributário, 168
 - 9.2.1 Lançamento: conceito, 168
 - 9.2.2 Lançamento: espécies, 169
 - 9.3 Suspensão da exigibilidade do crédito tributário, 171
 - 9.4 Extinção do crédito tributário, 173
 - 9.4.1 Pagamento e dação em pagamento, 173
 - 9.4.2 Compensação, 173
 - 9.4.3 Transação, 174
 - 9.4.4 Remissão, 174
 - 9.4.5 Conversão do depósito em renda, 174
 - 9.4.6 Pagamento antecipado e homologação de lançamento, 174
 - 9.4.7 Consignação em pagamento, 175
 - 9.4.8 Decisão administrativa definitiva, 175
 - 9.4.9 Decisão judicial transitada em julgado, 176
 - 9.4.10 Decadência e prescrição, 176
 - 9.4.10.1 Prescrição intercorrente, 178
 - 9.5 Exclusão do crédito tributário, 178
 - 9.6 Pagamento indevido: restituição, 179
 - 9.6.1 Convolução da restituição em compensação, 181
 - 9.7 Garantias e privilégios do crédito tributário, 181
 - 9.8 Quadro de visualização geral do crédito tributário no CTN/66, 182
 - 9.9 Administração tributária, 184

- 9.9.1 Fiscalização, 184
- 9.9.2 Dívida ativa, 184
- 9.9.3 Certidões negativas, 185
- 9.10 Prazos: contagem, 185
- 9.11 Questionário, 185

PARTE ESPECIAL

OS IMPOSTOS NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL, 187

- 10 (II) IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS ESTRANGEIROS, 191
 - 10.1 Competência tributária e princípio da anterioridade, 191
 - 10.2 Fato gerador, base de cálculo e contribuintes no CTN, 192
 - 10.3 Fato gerador, base de cálculo, alíquota, contribuinte e taxa de câmbio na lei ordinária, 193
 - 10.4 Território aduaneiro, 196
 - 10.5 Zona Franca de Manaus, 196
 - 10.5.1 Incentivos fiscais – Decreto-lei nº 288/67, 196
 - 10.5.2 O STF e a ADI nº 2.348, 197
 - 10.6 Sistema harmonizado, classificação de mercadorias e valoração aduaneira, 199
 - 10.7 Planilha de custos de importação – exemplo, 215
 - 10.8 Mercosul, 215
 - 10.8.1 Criação, tributação e generalidades, 216
 - 10.8.2 Certificado de Origem, 224
 - 10.8.3 Código Aduaneiro, 225
 - 10.8.4 Ex-tarifário, 226
 - 10.9 Questionário, 227
- 11 (IE) IMPOSTO SOBRE A EXPORTAÇÃO, PARA O EXTERIOR, DE PRODUTOS NACIONAIS OU NACIONALIZADOS, 228
 - 11.1 Disposição Constitucional, 228
 - 11.2 Aspectos do fato gerador, 229
 - 11.3 Princípio da anterioridade, 229
 - 11.4 Normas administrativas que regulam as exportações, 229
 - 11.4.1 Exportações diretas e indiretas, 230
 - 11.4.2 Informações úteis às exportações, 230
 - 11.5 Questionário, 231
- 12 (IR) IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA, 232
 - 12.1 Introdução, 233
 - 12.2 O Imposto de Renda na Constituição do Brasil de 1988, 234
 - 12.3 Princípios e técnicas na CF/1988, 236

- 12.3.1 Generalidade, universalidade e progressividade, 236
- 12.3.2 Princípio da legalidade, 237
- 12.3.3 Princípio da igualdade, 238
- 12.3.4 Princípio da irretroatividade, 240
- 12.3.5 Princípio da anterioridade, 240
- 12.3.6 Princípio da capacidade econômica ou contributiva, 243
- 12.4 Imposto de Renda no Código Tributário Nacional , 243
- 12.5 IR sobre atividades ilícitas, 246
- 12.6 IRPF: Declaração com bens atualizados a valor de mercado – Lei nº 8.383/91 – RE 209.843, 247
- 12.7 O Que o STF decidiu no RE 172.058, 248
- 12.8 Indenização, dano moral e desapropriação, 249
- 12.9 Integração da tributação da pessoa jurídica e da pessoa física, 251
- 12.10 IRPJ: Regime de caixa e regime de competência, 252
- 12.11 IRPJ: Depósito judicial – momento em que é dedutível, 253
- 12.12 Correção monetária: alguns aspectos, 255
- 12.13 IRPJ: perguntas e respostas 2011 da secretaria da receita federal – algumas notas, 255
- 12.14 Jurisprudência, 263
- 12.15 Conclusão, 265
- 12.16 Questionário, 266
- 13 (IPI) IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, 267
 - 13.1 Histórico do IPI, 267
 - 13.2 Estrutura do IPI na Constituição de 1988, 268
 - 13.3 Produtos industrializados – conceito, 269
 - 13.4 Base de cálculo e alíquota, 271
 - 13.5 Produto NT, 272
 - 13.6 Seletividade e essencialidade do produto, 273
 - 13.7 Não cumulatividade do IPI, 274
 - 13.8 Fato gerador, base de cálculo e contribuintes, 274
 - 13.9 Aspectos do regulamento do IPI, 275
 - 13.9.1 MP, PI, ME – conceito, 275
 - 13.9.1.1 Material de embalagem, 276
 - 13.9.2 Insumos – conceito, 276
 - 13.9.3 Crédito – insumos consumidos na industrialização, 277
 - 13.9.4 Crédito – energia elétrica, 278
 - 13.9.5 Crédito – produtos imunes ou com não incidência, 279
 - 13.9.6 GATT, 280
 - 13.10 A tabela do IPI, 281
 - 13.11 Natureza fiscal e extrafiscal, 282

- 13.12 Ex-tarifário, 284
- 13.13 A delegação no art. 153, § 1º, da CF/88, 286
- 13.14 IAA – recepção e delegação, 287
- 13.15 Questionário, 288
- 14 (IOF) IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS, 289
 - 14.1 Disposição Constitucional, 289
 - 14.2 Aspectos do fato gerador, 290
 - 14.3 Anterioridade, 290
 - 14.4 Lei ordinária, 291
 - 14.4.1 IOF sobre factoring, 291
 - 14.4.2 Forma nominativa dos títulos, 292
 - 14.4.3 Jurisprudência, 293
 - 14.5 Questionário, 293
- 15 (ITR) IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL, 294
 - 15.1 Disposição Constitucional, 294
 - 15.2 Aspectos do fato gerador, 294
 - 15.3 Aspectos da legislação infraconstitucional, 295
 - 15.3.1 Imóvel rural e urbano: distinção, 295
 - 15.3.2 Valor fundiário, 296
 - 15.3.3 Módulos, 296
 - 15.3.4 Lei nº 9.393/96: alguns aspectos, 297
 - 15.4 Delegação aos municípios, 298
 - 15.5 Questionário, 300
- 16 (ITBI) IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* E DOAÇÃO DE QUALQUER BENS OU DIREITOS, 301
 - 16.1 Disposição Constitucional, 301
 - 16.2 Aspectos do fato gerador, 304
 - 16.3 Disposição do CTN, 304
 - 16.4 O artigo 116, II, do CTN, 308
 - 16.5 Constituição do Estado de São Paulo de 1989, 311
 - 16.6 Jurisprudência, 313
 - 16.7 Questionário, 317
- 17 (ICMS) IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, 318
 - 17.1 Introdução, 318
 - 17.2 Regra-matriz constitucional, 319

- 17.2.1 Operações relativas à circulação de mercadorias, 320
- 17.2.2 Serviços de transporte interestadual e intermunicipal, 321
- 17.2.3 Serviços de Comunicação, 322
- 17.2.4 Importação – Sujeito ativo, 324
- 17.3 Aspectos que caracterizam o fato gerador do ICMS, 326
- 17.4 Incidência do ICMS na LC nº 87/96, 329
- 17.5 Não cumulatividade e seletividade, 331
 - 17.5.1 Substituição tributária, 332
 - 17.5.2 Créditos do ICMS, 333
- 17.6 Isenção ou não incidência: vedação de crédito, 334
- 17.7 BASE DE CÁLCULO, 335
 - 17.7.1 IPI na base de cálculo do ICMS, 335
 - 17.7.2 ICMS “por dentro”, 335
 - 17.7.3 Descontos incondicionais, juros e frete, 336
- 17.8 Alíquotas, 338
- 17.9 Não incidência, 340
- 17.10 Autonomia dos estabelecimentos, 341
- 17.11 Valor agregado e a teoria constitucional abrangente, 341
- 17.12 Guerra fiscal, 342
- 17.13 ICMS e as construtoras, 343
- 17.14 Questionário, 344
- 18 (IPTU) IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA, 345
 - 18.1 Disposição Constitucional, 345
 - 18.2 Aspectos do fato gerador, 346
 - 18.3 Base de cálculo, 347
 - 18.3.1 Planta de valores genéricos e planta de valores concretos, 347
 - 18.4 Zona urbana, 348
 - 18.5 Jurisprudência, 349
 - 18.6 Estatuto da Cidade – Lei nº 10.257/2001, 350
 - 18.7 Processo Administrativo Fiscal – Município de São Paulo, 351
 - 18.8 Questionário, 352
- 19 (ITIV) IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO *INTER VIVOS*, A QUALQUER TÍTULO, POR ATO ONEROSO, DE BENS IMÓVEIS, POR NATUREZA OU ACESSÃO FÍSICA, E DE DIREITOS REAIS SOBRE IMÓVEIS, EXCETO OS DE GARANTIA, BEM COMO CESSÃO DE DIREITOS A SUA AQUISIÇÃO, 353
 - 19.1 A regra-matriz na CF/1988, 353
 - 19.1.1 Transmissão “inter vivos”, a qualquer título, 355
 - 19.1.2 Por ato oneroso, 355
 - 19.1.3 De bens imóveis, por natureza ou acessão física, 356
 - 19.1.4 E de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, 356

- 19.1.5 Bem como cessão de direito a sua aquisição, 356
- 19.2 O Código Tributário Nacional, 357
- 19.3 Os aspectos da hipótese de incidência e do fato gerador, 358
 - 19.3.1 Sujeitos ativo e passivo, 359
 - 19.3.2 Aspecto espacial, 359
 - 19.3.3 Aspecto temporal, 359
 - 19.3.4 Aspecto material, 359
 - 19.3.5 Aspecto quantitativo: base de cálculo e alíquota, 360
- 19.4 Progressividade, 360
- 19.5 Imunidade, 361
- 19.6 Jurisprudência, 361
- 19.7 Súmulas do STF, 362
- 19.8 Questionário, 364
- 20 (ISS) IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA, 365
 - 20.1 Disposição Constitucional, 365
 - 20.2 Conceitos de produtos industrializados, mercadorias e serviços, 366
 - 20.2.1 Produto industrializado, 367
 - 20.2.2 Mercadoria, 367
 - 20.2.3 Serviço, 367
 - 20.2.3.1 Serviço para terceiros e não para si próprio, 368
 - 20.2.4 *Hardware* e *Software*, 369
 - 20.2.5 Arrendamento mercantil – serviço e locação: alteração na conceituação ofertada pelo STF, 369
 - 20.3 Serviços de composição gráfica – competência do ISS ou do ICMS, 371
 - 20.4 Aspectos do fato gerador, 372
 - 20.5 Taxatividade da lista de serviços, 372
 - 20.6 Lista de serviços – Lei Complementar, 373
 - 20.7 Questionário, 390
- 21 (IPVA) IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, 391
 - 21.1 Disposição Constitucional, 391
 - 21.2 Regras a observar, 391
 - 21.3 Jurisprudência, 392
 - 21.4 Questionário, 394